

Décision du Tribunal administratif n° 2200413 du 25 avril 2023

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 30 septembre 2022, la SARL Tech, représentée par Me Usang, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des impositions supplémentaires mises à sa charge les 12 et 15 février 2021, au titre de l'impôt sur les sociétés, de la contribution des patentes et de la taxe d'apprentissage pour les exercices 2018, 2019 et 2020 dans les suites de la proposition de rectification n° 5411/MF/DICP du 6 novembre 2020 ;

2°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 484 500 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la délibération n° 83-197 de l'assemblée territoriale en date du 15 décembre 1983, instituant l'impôt sur le bénéfice des sociétés n'était pas exécutoire car le signataire de l'arrêté de promulgation des délibérations, M. E, ne disposait pas d'une délégation de signature régulièrement publiée au journal officiel de la Polynésie française ;

- la décision du 16 août 2022 est illégale dès lors que, signée par la directrice des impôts et des contributions publiques, elle a été incompétemment édictée, il appartenait au président de la Polynésie française de statuer sur sa réclamation ; l'alinéa deux du I de l'article 96 rappelle que cette compétence fait partie des exceptions statutaires qui ne peuvent faire l'objet d'une quelconque délégation ; si le président de la Polynésie française a délégué son pouvoir relatif aux impôts, taxes et redevances en matière de juridiction contentieuse au ministre des finances, il ne ressort pas de l'arrêté n° 717 PR du 17 septembre 2020 relatif aux attributions du ministre des finances que la subdélégation était autorisée ;

- alors que la proposition de rectification du 6 novembre 2020 précise qu'elle est effectuée sous le régime juridique de la procédure contradictoire en application de l'article LP. 421-1 du code des impôts, elle ne mentionne pas le droit du contribuable vérifié de saisir la commission des impôts ; compte tenu de son silence et alors qu'elle n'a jamais reçu cette proposition, la DICP aurait dû l'informer de ce qu'elle avait la possibilité de saisir la commission des impôts ; il ne peut exister d'acceptation tacite au rehaussement en l'absence de réception de la proposition de rectification ;

- l'émission de rôles de recouvrement sans notification préalable constitue une irrégularité de procédure en application de l'article LP. 421-1 du code des impôts ;

- les rehaussements réalisés sont entachés d'une inexactitude matérielle des faits et d'erreurs de fait : contrairement à ce que soutient l'administration fiscale la SARL Tech est une entreprise nouvelle, l'activité de Mme H B, commerçante, est distincte de celle de la SARL Tech dont l'objet social est plus étendu ; l'administration fiscale n'a pas été capable d'établir l'existence d'une confusion de patrimoine.

Par un mémoire en défense enregistré le 23 novembre 2022, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir qu'aucun des moyens soulevés n'est fondé.

Par ordonnance du 12 décembre 2022, la clôture de l'instruction a été fixée au 6 janvier 2023 à 11H00, heure locale.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 ;
- la loi organique n° 96-312 du 12 avril 1996 portant statut d'autonomie de la Polynésie française ;
- le code des impôts de la Polynésie française ;
- la loi n° 84-820 du 6 septembre 1984 modifiée portant statut de la Polynésie française ;
- la loi n° 96-313 du 12 avril 1996 complétant le statut d'autonomie de la Polynésie française ;
- le décret du 5 août 1881 modifié ;
- le décret du 30 décembre 1912 modifié ;
- le code de justice administrative ;

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. I,
- les conclusions de Mme G de Saint-Germain, rapporteure publique,
- les observations de M. A pour la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. La SARL Tech, qui exerce dans le domaine de la construction, est gérée par M. D B et Mme H B, chacun détenant 50 % du capital social. L'entreprise a été destinataire d'une proposition de rectification, qui lui a été adressée le 6 novembre 2020, au titre de l'impôt sur les sociétés 2018, la contribution des patentes 2018, 2019 et 2020 et la taxe d'apprentissage 2018, 2019 et 2020. L'ensemble de ces rehaussements représente la somme de 5 658 484 F CFP. Ce redressement résulte de la remise en cause par l'administration fiscale de l'exonération d'impôts accordée aux entreprises nouvelles. Le recours dont la société a saisi le président de la Polynésie française ayant été rejeté par une décision n° 5171/MF/DICP du 16 août 2022, la SARL Tech demande au tribunal, par la présente requête, de la décharger des impositions supplémentaires ainsi mises à sa charge.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

En ce qui concerne le caractère exécutoire de la délibération n° 83-197 du 15 décembre 1983 de l'assemblée territoriale instituant l'impôt sur les sociétés :

2. Aux termes de l'article 63 de la loi du 12 juillet 1977, applicable à la date d'adoption de la délibération n° 83-198 du 15 décembre 1983 : " Dans toutes ses fonctions, le haut-commissaire est assisté par un secrétaire général nommé par décret, auquel il peut déléguer tout ou partie de ses attributions et qui le supplée de plein droit en cas d'absence ou d'empêchement ". L'article 64 de la même loi disposait : " Le haut-commissaire promulgue les lois et décrets dans le territoire après en avoir informé le Conseil de gouvernement. Il assure leur exécution " ; qu'aux termes de l'article 65 de la même loi : " Le haut-commissaire rend exécutoire, par arrêté, les délibérations de l'Assemblée

territoriale dans un délai de trente jours à compter de la date où il en est saisi " ;

3. En premier lieu, la délibération de l'assemblée territoriale de la Polynésie française n° 83-197 du 15 décembre 1983, instituant l'impôt sur les sociétés, a été rendue exécutoire par un arrêté du haut-commissaire n° 4494 AA du 22 décembre 1983, signé, par délégation du haut-commissaire, par le secrétaire général, M. E. Il résulte de l'instruction que l'arrêté n° 2251 SG du 3 juillet 1983 du haut-commissaire donnant délégation de signature à M. E a été publié au Journal officiel de la Polynésie française, dans l'édition du 5 juillet 1983. Dans ces conditions, et alors qu'il résulte des dispositions mêmes de l'article 63 de la loi du 12 juillet 1977, citées au point 2, que le haut-commissaire peut déléguer ses attributions au secrétaire général, le moyen tiré de ce que l'arrêté rendant exécutoire la délibération n° 83-197 a été incompétemment édictée doit être, en tout état de cause, écarté.

4. Il résulte également de ce qui précède que l'EURL Tech n'est pas fondée à soutenir qu'en raison de l'illégalité de l'arrêté du 22 décembre 1983, la délibération n° 83-197 du 15 décembre 1983 n'est pas exécutoire et qu'elle ne peut être assujettie à l'impôt sur les sociétés.

5. La SARL Tech soutient en deuxième lieu que la décision du 16 août 2022 par laquelle la directrice des impôts et des contributions publiques de la Polynésie française a rejeté la réclamation de l'entreprise a été incompétemment édictée. Toutefois cette circonstance, à supposer même qu'elle soit avérée, est sans influence sur la régularité et le bien-fondé des impositions contestées. Par suite, ce moyen doit être écarté comme inopérant.

6. En troisième lieu, la société requérante soutient que les droits de la défense et le principe du contradictoire ont été méconnus. Elle fait valoir que faute d'avoir été destinataire de la proposition de rectification et informée ainsi de la possibilité de saisir la commission des impôts, c'est irrégulièrement et en méconnaissance de l'article LP. 421-1 du code des impôts de Polynésie française, que des impositions supplémentaires ont été mises à sa charge.

7. Aux termes de l'article LP. 421-1 du code des impôts de la Polynésie française : " ()2 - L'administration fait connaître au contribuable la nature et les motifs des rectifications envisagées. / Elle l'invite à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente jours à compter de la réception de la notification. () / Si le contribuable donne son accord ou s'abstient de répondre dans le délai prescrit () l'administration procède à l'établissement d'un rôle ou d'un avis de mise en recouvrement sur la base acceptée formellement ou tacitement par l'intéressé. () / 3 - A défaut d'accord dans le délai prescrit, le contribuable peut saisir la commission des impôts dans un délai de trente jours après confirmation des rectifications, dans les conditions prévues aux articles LP. 432-1 et LP 432-2 du présent code. () ".

9. Il résulte de l'instruction que la proposition de rectification, qui a été adressée à la SARL Tech par lettre recommandée avec avis de réception n'a pas été retirée, malgré deux présentations réalisées les 10 et 20 novembre 2020. Cette proposition doit ainsi être regardée comme ayant été régulièrement notifiée le 10 novembre 2020, date de sa première présentation à l'entreprise. Dans ces conditions, et alors qu'il résulte de l'instruction que la proposition de rectification mentionnait qu'en l'absence de réponse, les rectifications proposées seraient considérées comme acceptées, la SARL Tech n'est pas fondée à soutenir que la procédure suivie méconnaît l'article LP. 421-1 du code des impôts précité de la

Polynésie française.

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions :

10. La SARL Tech soutient que c'est à tort que l'administration fiscale a considéré qu'elle n'était pas une entreprise nouvelle.

11. Aux termes de l'article LP. 115-3-1 du code des impôts de la Polynésie française : " Les entreprises nouvelles sont exonérées d'impôt sur les sociétés pour leurs trois premiers exercices. Lorsque la durée cumulée des trois premiers exercices excède 36 mois, l'exonération du troisième exercice est calculée au prorata de cette dernière limite. Tout mois commencé est comptabilisé. / () 3- Les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle. En sont exclues les entreprises constituées pour la reprise d'activités préexistantes ou celles qui sont créées dans le cadre d'opérations de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes, telles les entreprises qui reprennent les activités d'autres entreprises ayant cédé leur exploitation ou donné leur fonds en location-gérance ou les entreprises constituées à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif. ". Selon l'article LP. 211-6 de ce même code : " Les entreprises nouvelles sont exemptées de la contribution des patentes pour leurs trois premières années d'activité "

12. Pour considérer que la SARL Tech résultait d'une restructuration et n'était pas une entreprise nouvelle au sens et pour l'application des dispositions cités au point précédent, l'administration fiscale a relevé, d'une part, que le gérant d'entreprise avait exercé en nom propre les activités de travaux de bâtiment et de vente d'agrégats jusqu'au 31 mars 2018, date à laquelle il a déclaré cesser cette activité et, d'autre part, que Mme B, cogérante de la SARL Tech, dirige une activité de travaux de construction depuis janvier 2016. Ce faisant, l'administration fiscale a caractérisé une identité d'activités, dès lors que les deux gérants exerçaient précédemment dans le secteur des travaux de construction. En outre l'administration a également constaté que Mme B était, complémentirement à son activité individuelle, associée et cogérante de la SARL Tech, et caractérisé ainsi l'existence d'un lien particulier entre ces entreprises. Par ailleurs, il ressort des vérifications réalisées auprès de la caisse de prévoyance sociale que l'entreprise individuelle de M. B a déclaré salarié pour la période allant du 1er janvier au 31 mars 2018 Mlle C B ainsi que MM. Teihotu Moana et Viri Aldrick. Ces trois salariés ont ensuite été déclarés par la SARL Tech à partir du mois d'avril 2018. L'entreprise individuelle de Mme B H, épouse F, a déclaré salarié pour la période allant du 1er janvier au 30 mars 2018 MM. F Léon et Viriamu Francis. Ces salariés ont ensuite été déclarés, à partir du 1er avril 2018, par la SARL Tech. Enfin, les coordonnées postales (BP 111 343 - 98709 Mahina) et téléphoniques (89 76 93 81) sont identiques pour ces trois entités. Ainsi la création de la SARL Tech a bien entraîné, avec ces mouvements de personnels, le transfert de certains moyens d'exploitation des entreprises préexistantes vers la société nouvelle. Dans ces conditions, et alors que les différents indices relevés par la direction des impôts et des contributions publiques sont de nature à établir l'existence d'une restructuration des activités antérieurement exercées par Mme F et M. B, la SARL Tech n'est pas fondée à soutenir que les impositions supplémentaires mises à sa charge reposent sur des faits inexacts et que la décision rejetant sa réclamation est entachée d'une erreur de fait.

13. Il résulte de tout ce qui précède que la SARL Tech n'est pas fondée à demander la décharge des impositions supplémentaires mises à sa charge au titre de l'impôt sur les sociétés 2018, la contribution des patentes 2018, 2019 et 2020 et la taxe d'apprentissage 2018, 2019 et 2020.

Sur les frais liés au litige :

14. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise à la charge de la Polynésie française, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance, au titre des frais exposés par la SARL Tech et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1er : La requête de la SARL Tech est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SARL Tech et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 28 mars 2023, à laquelle siégeaient :

M. Devillers, président,

M. Graboy-Grobescio, premier conseiller,

M. Boumendjel, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 25 avril 2023.

Le rapporteur,

M. Boumendjel

Le président,

P. DevillersLa greffière,

D. Germain

La République mande et ordonne au haut-commissaire de la République en Polynésie française en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun, contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition,

Un greffier,